

Roj: STSJ PV 2111/2008
Id Cendoj: 48020330012008100223
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Bilbao
Sección: 1
Nº de Recurso: 1190/2006
Nº de Resolución: 622/2008
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: MARIA DEL MAR DIAZ PEREZ
Tipo de Resolución: Sentencia

Voces:

- x IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO x
- x GESTIÓN (IVA) x
- x CONCIERTO ECONÓMICO x
- x DEVOLUCIONES (IVA) x
- x ACTUACIÓN INSPECTORA x
- x LIQUIDACIONES TRIBUTARIAS x
- x LIQUIDACIÓN PROVISIONAL x

Resumen:

Liquidación en IVA. Devolución de intereses de demora impuestos por conceptos no declarados correctamente. Devolución de cuotas de IVA por Administración distinta. No se aprecia incumplimiento. Devolución de cuotas por Administración distinta.

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 1190/06

SENTENCIA NUMERO 622/08

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

DON LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANIA

MAGISTRADOS:

DON JOSE ANTONIO GONZALEZ SAIZ

DOÑA M^a DEL MAR DIAZ PEREZ

En la Villa de BILBAO, a veintinueve de septiembre de dos mil ocho.

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 1190/06 y seguido por el procedimiento Ordinario Ley 98, en el que se impugna: ACUERDO DE 28-6-05 DEL T.E.A.R. DEL PAIS VASCO DESESTIMATORIO DE LA RECLAMACION 48-690/04 CONTRA LIQUIDACION GIRADA EN CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE EL VAÑOR AÑADIDO.

Son partes en dicho recurso: como recurrente INDUSTRIA DE TURBOPROPULSORES S.A.,

representado por el Procurador DON GERMAN ORS SIMON y dirigido por el Letrado DON MARTIN EGUIA BARRIO.

Como demandada TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DEL PAIS VASCO, representado y dirigido por el ABOGADO DEL ESTADO.

Siendo Ponente la Iltrma. Sra. Dña. M^a DEL MAR DIAZ PEREZ, Magistrada de esta Sala.

I. ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 10 Octubre de 2006 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que D. GERMAN ORS SIMON actuando en nombre y representación de INDUSTRIA DE TURBOPROPULSORES S.A., interpuso recurso contencioso - administrativo contra ACUERDO DE 28-6-05 DEL T.E.A.R. DEL PAIS VASCO DESESTIMATORIO DE LA RECLAMACION 48-690/04 CONTRA LIQUIDACION GIRADA EN CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE EL VAÑOR AÑADIDO; quedando registrado dicho recurso con el número 1190/06.

La cuantía del presente recurso quedó fijada en 13.911,66 euros.

SEGUNDO.- En el escrito de demanda se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados y que damos por reproducidos.

TERCERO.- En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimen los pedimentos de la actora.

CUARTO.- El procedimiento se recibió a prueba, practicándose con el resultado obrante en autos.

QUINTO.- En los escritos de conclusiones, las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

SEXTO.- Por resolución de fecha 22-09-08 se señaló el pasado día 25-09-08 para la votación y fallo del presente recurso.

SEPTIMO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se interpone el presente recurso contencioso-administrativo por el Procurador de los Tribunales D. German Ors Simon en nombre y representación de Industrias de Turbopropulsores, S.A. contra el Acuerdo del Tribunal Económico- Administrativo Regional del País Vasco, de fecha 28 de junio de 2.005, desestimatorio de la reclamación económico- administrativa nº 48-690/04, formulada frente al Acuerdo de fecha 21 de octubre de 2.004 dictado por el Jefe de la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el País Vasco, que confirma en reposición la liquidación provisional practicada el 27 de agosto de 2.004, en concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido de grandes empresas, periodo 12 ejercicio 2.003, que asciende a la cantidad de 522.959,69 euros, de la que 13.911,66 euros son intereses.

Solicita la parte actora que esta Sala con estimación del recurso, anule el acuerdo impugnado, y acuerde la devolución de los intereses de demora ingresados (13.911,66 euros), adicionando a dicho importe los intereses de demora correspondientes; y que las costas se impongan a la Administración demandada.

SEGUNDO.- Con fecha 27 de agosto de 2.004 la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, Delegación Especial del País Vasco, dicta (y notifica el 30 de agosto) a Industria de Turbopropulsores (ITP), liquidación provisional del Impuesto sobre el Valor Añadido de grandes empresas, periodo 12, ejercicio 2.003, con una cuota de 509.048,03 euros y 13.911,66 de intereses, motivada en no haberse declarado correctamente los conceptos e importes que se destacan con un asterisco en el margen de la liquidación provisional, en concreto:

.las bases imponibles y cuotas por operaciones en régimen general al existir operaciones no declaradas.

.las bases imponibles y cuotas de IVA deducible en operaciones interiores por haber deducido cuotas que no reúnen los requisitos legales.

.las bases imponibles y cuotas de IVA deducible en concepto de importaciones, como consecuencia de haber deducido cuotas que no reúnen los requisitos establecidos en la Ley.

.el importe consignado en Exportaciones por no haber justificado la totalidad de la cuantía declarada.

. y el importe declarado en concepto de Resultado de la Regularización Anual por estar incorrectamente calculado de conformidad con *art. 29 Ley 12/2002 y/o art. 34 Ley 25/2003*.

La liquidación se recurre en reposición alegando haber sido ingresado su importe en tiempo y forma ante la Diputación Foral de Vizcaya; sin embargo, la liquidación es confirmada por Acuerdo de 21 de octubre de 2.004, el Jefe de la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el País Vasco, razonando que la liquidación provisional de IVA girada al contribuyente se fundaba en una incorrecta aplicación de los *artículos 75, 95 y 98 de la Ley 37/1.992, del Impuesto sobre el Valor Añadido*, lo que supone un ingreso adicional en la AEAT de 509.048,03 euros, que debe ir acompañado con los intereses de demora devengados.

El Tribunal Económico-Administrativo vuelve a confirmar la liquidación de intereses considerando que los motivos de la regularización tienen su origen en que tanto los importes devengados como las cuotas soportadas no habían sido declaradas en el ejercicio correcto sino en uno posterior, y que las cuotas declaradas como deducibles no lo eran en virtud de la normativa vigente; por lo tanto, el importe de la cuota determinada en la liquidación no corresponde a ingresos efectuados en la Diputación Foral de Vizcaya, siendo conforme la liquidación de intereses de demora con lo dispuesto en el *art. 61.2 de la antigua Ley General Tributaria*.

En el recurso, el Abogado del Estado mantiene la tesis administrativa.

TERCERO.- La mercantil actora insiste en la demanda en que la cuota de 509.048,03 euros reclamada en la liquidación provisional practicada el 27 de agosto de 2.005 por la AEAT en el País Vasco, ya había sido ingresada en Bizkaia, por tener origen en una previa liquidación provisional de IVA que por el mismo periodo practicó la Diputación Foral de Bizkaia en la que se modificaron los porcentajes de distribución de la cifra de volumen de operaciones, lo que ocasionó, a su vez, una variación de la cantidad a ingresar o devolver tanto en Bizkaia como en territorio común.

Para avalar su afirmación, relata los siguientes hechos:

1. La sociedad ITP durante el ejercicio 2.003, estaba inscrita en el Registro de Exportadores y Otros Operadores Económicos, de manera que obtenía mensualmente la devolución del saldo de IVA que resultaba a su favor. Por aplicación de dicho régimen solicitó al Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia la devolución del saldo del IVA resultante de la declaración del mes de diciembre del ejercicio 2.003. El Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia le notifica una liquidación provisional en la que se realizaban las siguientes rectificaciones:

-Determinadas operaciones por importe de 23.342.345 euros que ITP consideró devengadas en el ejercicio 2004, debían considerarse devengadas en el ejercicio 2.003.

-ITP consideró deducible una cuota de IVA soportado de 27.720,41 euros en concepto de renting, de la que el 50% no tenía la consideración de deducible, es decir, un importe de 13.860,21 euros. En consecuencia, el IVA deducible fue minorado en un importe de 13.860,21 euros.

Como consecuencia de ello, los porcentajes de distribución de la cifra del volumen de operaciones para el ejercicio 2.003 quedaron modificados, correspondiendo un porcentaje de tributación aplicable en Bizkaia del 71,53%, y en territorio común del 28,47%.

2. Como resultado de la regularización realizada por el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia, ITP recibió el 31 de mayo de 2.004 de la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, Delegación Especial del País Vasco, notificación del trámite de audiencia y propuesta de liquidación, número de referencia 200333017910036Y, correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido del mes de diciembre del ejercicio 2003, resultando un importe a ingresar de 509.048,03 euros. El resultado de la propuesta de liquidación

tenía su origen en la diferencia existente entre la cantidad consignada en concepto de resultado atribuible al territorio común por ITP en su declaración Resumen Anual del Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2.003, y la cantidad que realmente debía ser devuelta por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

3. En la casilla 92 del Modelo 392 Declaración Resumen Anual del Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2.003 presentada por ITP, la cantidad consignada en concepto de resultado atribuible al territorio común fue de un importe a devolver de 4.434.444,09 euros, cantidad que fue devuelta por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

De la regularización efectuada por el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia y por la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria Delegación Especial del País Vasco resultó una cantidad a devolver por la Agencia Tributaria de 3.925.396,06 euros.

4. El 10 de junio de 2004 ITP presentó escrito en respuesta a la propuesta de liquidación de la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, instando a que se solicitase al Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia la transferencia de los 509.048,03 euros indebidamente ingresados como consecuencia de la regularización realizada.

La solicitud no fue contestada ni atendida, y con fecha 30 de agosto de 2004 la Unidad Regional de Gestión de Grandes Empresas de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, Delegación Especial País Vasco, notificó la liquidación provisional, correspondiente al IVA del mes de diciembre del ejercicio 2003, de la que resultaba un importe a ingresar total de 522.959,69 euros (509.048,03 cuota y 13.911,66 intereses).

5. Con posterioridad a la presentación del escrito de 10 de junio de 2004 la Diputación Foral de Bizkaia procedió a la devolución de los 509.048,03 euros. Recibido el importe de la devolución, ITP ingresó la totalidad de la deuda reclamada por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, esto es, la cantidad de 522.959,69 euros, correspondiente a la cuota e intereses de demora.

De todo ello, ya en los fundamentos jurídicos, concluye la mercantil recurrente que resulta evidente, por una parte, que ITP ha ingresado los 509.048,03 euros, en tiempo y forma hábiles al efecto, pero ante Administración no competente, y, por otra parte, que el origen de la deuda tributaria es la regularización efectuada por el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia. Y continúa la demanda tratando sobre los efectos de la actuación ante órganos incompetentes, la violación del principio de pagar más de lo que se debe, de la naturaleza tributaria de la devolución, y la posterior anulación de la sanción derivada del impago de la liquidación provisional discutida por Resolución de 23 de noviembre de 2004 al reconocerse que la sanción se originó por la falta de ingreso de una cantidad que estaba ingresada indebidamente en Hacienda Foral de Vizcaya.

CUARTO.- Expuestas las posiciones de las partes y el contenido del acto impugnado, para su encaje debe acudirse a lo dispuesto en el *art. 29 de la Ley 12/2.002, de 23 de mayo*, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Industrias de Turbopropulsores, S.A. (ITP) realiza operaciones económicas en territorio común y en Bizkaia, por lo que declara el IVA en ambos territorios en proporción a las operaciones que realiza en cada uno de ellos.

Los *apartados tres, cuatro y cinco del art. 29* del Concierto disponen que en la última declaración-liquidación del Impuesto correspondiente a cada año natural, el sujeto pasivo calculará las proporciones definitivas del volumen de operaciones a imputar en cada Administración, según las operaciones realizadas en dicho período; los sujetos pasivos presentarán las declaraciones- liquidaciones del Impuesto ante las Administraciones competentes para su exacción, en las que constarán, en todo caso, la proporción aplicable y las cuotas que resulten ante cada una de las Administraciones; las devoluciones que procedan serán efectuadas por las respectivas Administraciones en la cuantía que a cada una le corresponda.

De los datos que proporciona la demanda, que no son negados por el Abogado del Estado, y de los obrantes en el expediente referidos escuetamente a la liquidación provisional impugnada y poco más, podemos concluir que, ITP presentó declaraciones- liquidaciones ante la Diputación Foral de Bizkaia y ante la AEAT en el País Vasco, señalando la proporción aplicable en ambas, 68,240% y 31,760%, respectivamente; y solicitó de cada una de ellas la devolución correspondiente. En territorio común le

devuelven 4.434.444,09 euros.

Continúa el *art. 29 en su apartado seis* disponiendo la competencia de la Inspección foral de tributos para las actuaciones inspectoras relativas a sujetos domiciliados o que debieran tributar exclusivamente en el País Vasco, o que, aunque tributasen a ambas Administraciones, tuviesen su domicilio fiscal en territorio foral, "sin perjuicio de la colaboración de la Administración del Estado".

En este caso, la Diputación Foral de Bizkaia por ser la Administración vinculada al domicilio, inspecciona la declaración de IVA presentada por ITP en dicho territorio, y practica liquidación provisional por el Impuesto sobre el Valor Añadido 2.003, en la que modifica el porcentaje de tributación en Bizkaia que pasa de un 68,240% declarado a un 71,530 %, alterando el porcentaje de tributación en territorio común que de un 31,760% pasa a 28,470%.

Como resultado de esta actuación de la Diputación Foral, debían calcularse de nuevo los importes de las devoluciones que correspondían a cada una de las Administraciones, de tal modo que a la AEAT le correspondía definitivamente devolver 3.925.396,06 euros, cantidad menor a la que ya había hecho efectiva a ITP, y a la Diputación de Foral de Bizkaia le correspondía devolver mayor cantidad de la satisfecha; la cantidad discutida por ese cambio de porcentaje es de 509.048,03 euros, según los datos revelados en la demanda referentes a las cantidades pertenecientes a territorio común, antes y después del cambio de porcentajes realizado por la Administración Foral.

No se infiere de estos hechos una modificación cuantitativa del IVA a favor de ITP, es decir, la existencia de rectificaciones tributarias que alteren la cuota de IVA a devolver que la sociedad había declarado, lo único que trasluce es un cambio en los porcentajes de tributación en cada Administración que se comportan como vasos comunicantes, de forma que si en una el porcentaje de tributación aumenta en la otra disminuye y con ello, en este caso, la obligación de devolución, la cantidad a devolver, aumenta en el primer caso, mientras que en el segundo disminuye, siendo esta la posición que ocupa la AEAT en el País Vasco.

Pues bien, la Diputación Foral modifica los porcentajes de tributación pero no llega a completar tal regularización tributaria con el ingreso de los 509.048,03 euros en la Administración que corresponde, por lo que la AEAT para cuadrar sus cuentas practica liquidación provisional por dicho importe a ITP, siendo esta la verdadera razón o motivación de la liquidación de 27 de agosto de 2.004 en concepto de IVA ejercicio 2.003, por la que se giran intereses de demora.

Por tanto, la actuación de la Administración demandada no se sustenta en la existencia de una deuda tributaria en sentido estricto, es decir, en una cantidad que debió liquidarse y abonarse en determinada fecha y el contribuyente no lo hizo, sino ante una devolución de cuotas de IVA que debió efectuarse por Administración distinta y que surge en un contexto de plena legalidad para el contribuyente que puede declarar en función de unas proporciones revisables y modificables por la Administración competente; no existe, en consecuencia, razón para la practica de liquidación provisional en los términos realizados, y menos la morosidad en el ingreso que permitiría la exigencia de intereses demora.

En consecuencia, no habiendo obligación tributaria incumplida, no hay daño que resarcir a la Hacienda Pública por parte de ITP, debiendo anularse la liquidación de intereses impugnada.

QUINTO.- Procede, la estimación del recurso con devolución de la cantidad indebidamente abonada más intereses; sin expresa imposición de costas.

Y es por los anteriores fundamentos jurídicos por los que este Tribunal emite el siguiente

FALLO

QUE ESTIMAMOS EL PRESENTE RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO NÚMERO 1.190 DE 2.006, INTERPUESTO POR EL PROCURADOR DE LOS TRIBUNALES D. GERMAN ORS SIMON EN NOMBRE Y REPRESENTACIÓN DE INDUSTRIAS DE TURBOPROPULSORES, S.A. CONTRA EL ACUERDO DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DEL PAÍS VASCO, DE FECHA 28 DE JUNIO DE 2.005, DESESTIMATORIO DE LA RECLAMACIÓN ECONÓMICO- ADMINISTRATIVA Nº 48-690/04, FORMULADA FRENTE AL ACUERDO DE FECHA 21 DE OCTUBRE DE 2.004 DICTADO POR EL JEFE DE LA UNIDAD REGIONAL DE GESTIÓN DE GRANDES EMPRESAS DE LA DELEGACIÓN ESPECIAL DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN EL PAÍS VASCO, QUE CONFIRMA EN REPOSICIÓN LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL PRACTICADA EL 27 DE AGOSTO DE

2.004, EN CONCEPTO DE IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO DE GRANDES EMPRESAS, PERIODO 12 EJERCICIO 2.003, QUE ASCIENDE A LA CANTIDAD DE 522.959,69 EUROS, QUE ANULAMOS EN LA PARTE IMPUGNADA, DECLARANDO LA PROCEDEDENCIA DE LA DEVOLUCIÓN DE LA CANTIDAD INDEBIDAMENTE EXIGIDA Y ABONADA 13.911,66 EUROS, MÁS INTERESES. SIN COSTAS.

CONTRA ESTA SENTENCIA NO CABE RECURSO ORDINARIO DE CASACION. TRANSCURRIDOS DIEZ DIAS DESDE SU NOTIFICACION A LAS PARTES Y DE CONFORMIDAD AL ART. 104 DE LA LEY DE LA JURISDICCION, REMITASE TESTIMONIO EN FORMA DE LA MISMA A LA ADMINISTRACION DEMANDADA, EN UNION DEL EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO, A FIN DE QUE, EN SU CASO, LA LLEVE A PURO Y DEBIDO EFECTO, ADOpte LAS RESOLUCIONES QUE PROCEDAN Y PRACTIQUE LO QUE EXIJA EL CUMPLIMIENTO DE LAS DECLARACIONES CONTENIDAS EN EL FALLO, DE TODO LO CUAL DEBERA ACUSAR RECIBO A ESTA SALA EN EL PLAZO DE DIEZ DIAS.

Así por esta nuestra Sentencia de la que se dejará certificación literal en los autos, con encuadernación de su original en el libro correspondiente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- Leida y publicada fue la anterior sentencia por el lltmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el/la Secretario doy fe.